

Consulta Vinculante V2609-19, de 24 de septiembre de 2019 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

Efectos en el IRPF de la anulación de la tarifa plana del RETA

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Imputación temporal. Acta de liquidación levantada por falta de afiliación. Anulación de las bonificaciones de tarifa plana del RETA. Imputación en el ejercicio fiscal en los que se hayan devengado tales cuotas impagadas, con independencia del momento en que se efectúe su pago. La regularización de la situación tributaria, la incorporación de las cuotas y las diferencias de cuota como gasto para la determinación del rendimiento neto de la actividad podrá efectuarse mediante la oportuna recificación de autoliquidaciones.

DESCRIPCIÓN

Como consecuencia de una inspección laboral se levanta al consultante un acta de liquidación por importe de 3.204€ por falta de afiliación desde septiembre de 2016 hasta junio de 2017, habiendo solicitado su aplazamiento en 60 cuotas. Además se le han anulado las bonificaciones de tarifa plana del Régimen de Autónomos por el período que va desde julio de 2017 hasta diciembre de 2018, siéndole cargados en cuenta sus importes.

Imputación temporal en el IRPF, cuotas impagadas

CUESTIÓN

Imputación temporal en el IRPF.

CONTESTACIÓN

Aunque no se indica en el escrito de consulta, la cuestión planteada apunta en la línea de considerar que se viene realizando una actividad económica y que el rendimiento neto se determina por el método de estimación directa, siendo este el planteamiento con el que se procede a abordar la presente contestación.

A la imputación temporal de los rendimientos de actividades económicas se refiere el artículo 14.1.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29) estableciendo que "los rendimientos de actividades económicas se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre

Sociedades, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse".

La remisión anterior nos lleva al artículo 11 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del día 28), que en su apartado 1 establece que "los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros".

Conforme con lo expuesto, tanto las cuotas como las diferencias de cuota del Régimen Especial de Trabajadores Autónomos que la consultante adeuda a la Tesorería General de la Seguridad Social se imputarán a los períodos impositivos de los respectivos devengos de aquellas cuotas, con independencia del momento en que se efectúe su pago.

La regularización de la situación tributaria (incorporando las cuotas y las diferencias de cuota como gasto para la determinación del rendimiento neto de la actividad) podrá efectuarse instando la rectificación de las autoliquidaciones presentadas por los períodos impositivos en los que procede la imputación de aquellas diferencias, tal como establece el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18):

"Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta Ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta Ley".

Todo ello salvo que el consultante hubiera optado (de poder hacerlo) por el criterio de cobros y pagos recogido en el artículo 7.2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del 31), donde se dispone lo siguiente:

"1.º Los contribuyentes que desarrollen actividades económicas y que deban cumplimentar sus obligaciones contables y registrales de acuerdo con lo previsto en los apartados 3 (cuando la actividad empresarial realizada no tenga carácter mercantil), 4 (actividades empresariales cuyo rendimiento se determine en la modalidad simplificada del método de estimación directa), 5 (actividades profesionales cuyo rendimiento se determine en método de estimación directa) y 6 (actividades económicas que determinen su rendimiento neto mediante el método de estimación objetiva) del artículo 68 de este Reglamento, podrán optar por el criterio de cobros y pagos para imputar temporalmente los ingresos y gastos de todas sus actividades económicas.

Dicho criterio se entenderá aprobado por la Administración tributaria, a efectos de lo previsto en el apartado 2 del artículo 19 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, por el solo hecho de así manifestarlo en la correspondiente declaración, y deberá mantenerse durante un plazo mínimo de tres años.

2.º La opción por el criterio señalado en este apartado perderá su eficacia si, con posterioridad a dicha opción, el contribuyente debiera cumplimentar sus obligaciones contables y registrales de

acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 68 de este Reglamento.

3.º Lo dispuesto en este apartado no será de aplicación si el contribuyente desarrollase alguna actividad económica por la que debiera cumplimentar sus obligaciones contables y registrales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 68 de este Reglamento o llevase contabilidad de acuerdo a lo previsto en el Código de Comercio".

Finalmente, en cuanto a su pregunta sobre la acreditación que a efectos de la regularización pudiera exigir la Agencia Tributaria, este Centro Directivo no puede pronunciarse al respecto, ya que la competencia para la comprobación de los medios de prueba aportados como justificación de las deducciones y gastos y para la valoración de los mismos corresponde a los órganos de Gestión e Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.